

ANALISIS BIAYA STANDAR SEBAGAI ALAT PENGENDALI BIAYA PRODUKSI

(Studi pada PT. Gadang Rejo Sentosa Malang)

Ariesta Rossanda Maharani

Darminto

Devi Farah Azizah

Fakultas Ilmu Administrasi

Universitas Brawijaya

Abstrak

Hasil penelitian yang merupakan penelitian deskriptif menunjukkan analisis biaya standar produksi Cat Ekonomis terjadi selisih yang merugikan pada selisih hasil bahan baku, dan terjadi selisih yang menguntungkan pada harga, bauran, dan kuantitas bahan baku. Untuk Cat Medium, terjadi selisih yang merugikan pada selisih bauran, selisih hasil, dan kuantitas bahan baku, namun juga terjadi selisih yang menguntungkan pada selisih harga bahan baku. Untuk Cat Premium, terjadi selisih yang merugikan pada selisih bauran, selisih hasil, dan selisih kuantitas bahan baku, namun juga terdapat selisih yang menguntungkan pada selisih harga bahan baku. Selisih tarif tenaga kerja langsung menunjukkan hasil varians yang merugikan, namun selisih efisiensi dan hasil tenaga kerja langsung menunjukkan varians yang menguntungkan. Selisih menguntungkan yang dicapai perusahaan menunjukkan angka yang lebih besar dibanding selisih yang merugikan sehingga perusahaan dapat dikatakan cukup efisien dalam pengendalian biaya produksi.

Kata kunci : biaya standar, biaya produksi

1. PENDAHULUAN

Perkembangan dunia usaha pada saat ini yang begitu pesat, menuntut perusahaan kecil dan menengah untuk mampu bertahan hidup di antara para pesaing dengan cara menghasilkan produk-produk yang memiliki mutu baik dan dengan harga terjangkau. Produk dengan kualitas baik dan dengan biaya rendah memerlukan pengelolaan dan pengendalian biaya produksi secara efisien. Perusahaan memerlukan standar sebagai tolok ukur pengendalian biaya produksi.

Biaya standar adalah biaya yang ditentukan dimuka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu, dibawah asumsi kondisi ekonomi, efisiensi, dan faktor-faktor

lain tertentu (Mulyadi, 2010: 388). Penetapan biaya standar pada perusahaan adalah pedoman di dalam pengeluaran biaya aktual/sesungguhnya. Penetapan biaya standar bertujuan untuk mengetahui selisih/variens biaya yang terjadi agar manajer dapat mengambil solusi yang tepat jika terjadi selisih yang merugikan dan informasi mengenai penyebab terjadinya selisih dapat dipakai sebagai pedoman untuk pengendalian biaya produksi. Tindakan perbaikan terhadap selisih biaya sangat penting khususnya untuk selisih yang merugikan karena sangat berpengaruh terhadap keuntungan yang akan diperoleh perusahaan.

Biaya produksi adalah jumlah dari biaya-biaya yang dikeluarkan oleh pabrik untuk membuat satu unit produk (Raiborn dan Kinney, 2011: 4). Ketiga

unsur biaya produksi antara lain biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik, memerlukan perhatian dari manajemen agar biaya produksi terkendali sesuai dengan standar. Hal ini menimbulkan masalah bagi manajemen dalam mengendalikan biaya produksi, karena harga pasaran yang cenderung naik turun dan biaya pengiriman yang tidak menentu. Di dalam perusahaan manufaktur, aktivitas produksi memegang peranan yang cukup penting, sehingga tepat tidaknya cara pengelolaan dan pengendalian atas biaya produksi akan menentukan keberhasilan atau kegagalan keuangan perusahaan.

Pengendalian adalah melihat ke belakang, menentukan apakah yang sebenarnya telah terjadi, dan membandingkannya dengan hasil yang direncanakan sebelumnya (Hariadi, 2002:219). Jika proses pengendalian itu berhasil, maka umpan balik berupa penghargaan akan diberikan kepada bagian produksi pada perusahaan, dan jika tidak berhasil maka akan digunakan untuk melakukan perbaikan pada bagian tersebut.

Objek penelitian yang dipilih adalah PT. Gadang Rejo Sentosa Malang, perusahaan ini merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang *paint factory and industrial coating*. Peneliti akan menggunakan beberapa merk dari cat tembok yang diproduksi PT. Gadang Rejo Sentosa Malang sebagai acuan penelitian, yaitu Cat Tembok Ekonomis, Medium, dan Premium. Pemilihan produk dikarenakan ketiga cat tembok tersebut adalah cat yang cukup diminati masyarakat dan memiliki kontribusi yang cukup besar dalam menghasilkan keuntungan.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penerapan biaya standar sebagai alat pengendali biaya produksi

pada PT. Gadang Rejo Sentosa Malang dan untuk mengetahui analisis biaya standar pada PT. Gadang Rejo Sentosa Malang.

2. KAJIAN PUSTAKA

2.1 Konsep Biaya

Secara umum biaya didefinisikan sebagai suatu pengorbanan materi (biasa diukur dengan uang) untuk memperoleh barang atau jasa. Barang dan jasa diharapkan memberikan manfaat di masa kini dan di masa mendatang. Terdapat beberapa pengertian biaya dari para pakar akuntansi biaya seperti Horngren, Datar, dan Foster (2008: 31) yang mendefinisikan biaya sebagai sumber daya yang dikorbankan (*sacrificed*) atau dilepaskan (*forgone*) untuk mencapai tujuan tertentu. Soemarso (2005: 234) mengartikan *cost* sebagai beban yang terjadi karena suatu pengeluaran sudah tidak memberikan manfaat ekonomis untuk kegiatan masa berikutnya. Dengan kata lain beban harus dihubungkan dengan usaha memperoleh pendapatan.

Niswonger et al. (2000:269) mendefinisikan biaya adalah semua pengeluaran kas (atau komitmen untuk membayar kas di masa depan) untuk tujuan menghasilkan pendapatan. Menurut Rayburn (1999:4), biaya yaitu “Mengukur pengorbanan ekonomis yang dilakukan untuk mencapai tujuan organisasi. Untuk suatu produk, biaya menunjukkan ukuran moneter sumber daya yang digunakan, seperti bahan, tenaga kerja, dan overhead. Untuk suatu jasa, biaya merupakan pengorbanan moneter yang dilakukan untuk menyediakan jasa.”

2.2 Konsep Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan

cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya (Mulyadi, 2010: 7). Objek kegiatan akuntansi biaya adalah biaya. Horngren, Datar, dan Foster (2008: 3) juga berpendapat bahwa akuntansi biaya adalah proses mengukur, menganalisis, dan melaporkan informasi keuangan dan nonkeuangan yang terkait dengan biaya perolehan atau penggunaan sumber daya dalam suatu organisasi.

2.3 Konsep Biaya Produksi

Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual (Mulyadi, 2010:14). Raiborn dan Kinney (2011:4) juga mendefinisikan biaya produk adalah jumlah dari biaya-biaya yang dikeluarkan oleh pabrik untuk membuat satu unit produk. Sedangkan Horngren, Datar, dan Foster (2008:51) juga berpendapat bahwa biaya produksi adalah jumlah biaya yang dibebankan ke suatu produk untuk tujuan tertentu.

2.4 Konsep Biaya Standar

Biaya standar adalah biaya yang ditentukan dimuka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu, dibawah asumsi kondisi ekonomi, efisiensi, dan faktor-faktor lain tertentu (Mulyadi, 2010:435). Simamora (2003:342) juga berpendapat bahwa biaya standar merupakan hasil kajian teknik, gerak, dan waktu yang dilakukan dalam upaya menentukan jumlah bahan baku, tenaga kerja, dan jasa lainnya yang diperlukan untuk menghasilkan sebuah produk. Menurut Carter (2009:158), biaya standar adalah biaya yang telah ditentukan sebelumnya untuk memproduksi satu unit atau sejumlah tertentu produk selama suatu periode tertentu.

2.5 Pengendalian Biaya

Setiap pekerjaan pasti membutuhkan pengendalian untuk mengevaluasi kegiatan yang telah dilakukan agar sesuai dengan rencana. Pengendalian adalah melihat ke belakang, menentukan apakah yang sebenarnya telah terjadi, dan membandingkannya dengan hasil yang direncanakan sebelumnya (Hariadi, 2002:219). Tanggung jawab atas pengendalian biaya sebaiknya diberikan kepada individu-individu tertentu yang juga bertanggungjawab untuk menganggarkan biaya yang berada dibawah kendali mereka. Proses pengendalian adalah proses mengukur dan mengevaluasi kinerja aktual dari setiap bagian organisasi suatu perusahaan, kemudian melaksanakan tindakan perbaikan.

3. METODE

Berdasarkan rumusan masalah yang dikemukakan, maka penelitian ini adalah jenis penelitian deskriptif. Penelitian ini berusaha untuk mengetahui keberhasilan dari penerapan biaya standar pada PT. Gadang Rejo Sentosa Malang sebagai alat pengendali biaya produksi. Model penelitian merupakan model penelitian non-hipotesis sehingga dalam tahap penelitian tidak memerlukan uji hipotesis.

Analisis data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah menganalisis varians/selisih dengan cara membandingkan jumlah biaya produksi yang sesungguhnya dengan jumlah biaya produksi standar yang telah ditetapkan perusahaan. Analisis varians memperlihatkan varians yang terjadi antara standar biaya produksi dengan realisasi biaya produksi sehingga dapat dicari penyebab dari varians yang telah terjadi. Varians yang terjadi dapat menguntungkan (*favorable*), dimana

biaya aktualnya lebih kecil daripada biaya standar. Sedangkan varians dikatakan tidak menguntungkan (*unfavorable*) jika biaya aktualnya lebih besar daripada biaya standar. Peneliti hanya akan menganalisis biaya produksi khususnya biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja secara rinci, dikarenakan data biaya *overhead* pabrik yang tidak tersedia di lokasi penelitian. Langkah selanjutnya setelah analisis data adalah mencari penyebab-penyebab terjadinya varians yang tidak menguntungkan dan memberikan solusi terbaik untuk perusahaan. Beberapa cara menganalisis selisih biaya produksi standar dengan biaya produksi aktual, diantaranya:

1. Analisis Varians Biaya Bahan Baku
 - a. Jika harga standar dan kuantitas standar masing-masing **lebih tinggi** atau **lebih rendah** dari harga sesungguhnya dan kuantitas sesungguhnya
 1. Jika harga standar dan kuantitas standar masing-masing **lebih rendah** dari harga sesungguhnya dan kuantitas sesungguhnya:

$$SH = (HSt - HS) \times KSt$$

$$SK = (KSt - KS) \times HSt$$

$$SHK = (HSt - HS) \times (KSt - KS)$$

Ket:

$$SH = \text{Selisih harga}$$

$$SK = \text{Selisih kuantitas}$$

$$SHK = \text{Selisih harga/kuantitas (Selisih gabungan)}$$

$$HSt = \text{Harga standar}$$

$$HS = \text{Harga sesungguhnya}$$

$$KSt = \text{Kuantitas standar}$$

$$KS = \text{Kuantitas sesungguhnya}$$
 2. Jika harga standar dan kuantitas standar masing-masing **lebih tinggi** dari harga sesungguhnya dan kuantitas sesungguhnya:

$$SH = (HSt - HS) \times KS$$

$$SK = (KSt - KS) \times HS$$

$$SHK = (HSt - HS) \times (KSt - KS)$$

- b. Jika harga standar lebih rendah dari harga sesungguhnya, namun kuantitas standar lebih tinggi dari kuantitas sesungguhnya.

$$SH = (HSt - HS) \times KS$$

$$SK = (KSt - KS) \times HSt$$

$$SHK = \text{nol}$$

- c. Jika harga standar lebih tinggi dari harga sesungguhnya, namun kuantitas standar lebih rendah dari kuantitas sesungguhnya.

$$SH = (HSt - HS) \times KSt$$

$$SK = (KSt - KS) \times HS$$

$$SHK = \text{nol}$$

2. Analisis Varians Biaya Tenaga Kerja Langsung

- a) Jika tarif upah standar dan jam kerja standar masing-masing **lebih tinggi** atau **lebih rendah** dari tarif upah sesungguhnya dan jam kerja sesungguhnya.

- a. Jika tarif upah standar dan jam kerja standar masing-masing **lebih rendah** dari tarif upah sesungguhnya dan jam kerja sesungguhnya:

$$ST = (TUS - TUS) \times JKSt$$

$$SE = (JKSt - JKS) \times TUS$$

$$STE = (JKSt - JKS) \times (TUS - TUS)$$

- b. Jika tarif upah standar dan jam kerja standar masing-masing **lebih tinggi** dari tarif upah sesungguhnya dan jam kerja sesungguhnya:

$$ST = (TUS - TUS) \times JKS$$

$$SE = (JKSt - JKS) \times TUS$$

$$STE = (JKSt - JKS) \times (TUS - TUS)$$

- b) Jika tarif upah standar lebih rendah dari tarif upah

sesungguhnya, namun jam kerja standar lebih tinggi dari jam kerja sesungguhnya.

$$ST = (TUS_{st} - TUS) \times JKS$$

$$SE = (JKSt - JKS) \times TUS_{st}$$

$$STE = nol$$

- c) Jika tarif upah standar lebih tinggi dari tarif upah sesungguhnya, namun jam kerja standar lebih rendah dari jam kerja sesungguhnya.

$$ST = (TUS_{st} - TUS) \times JKS$$

$$SE = (JKSt - JKS) \times TUS$$

$$STE = nol$$

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

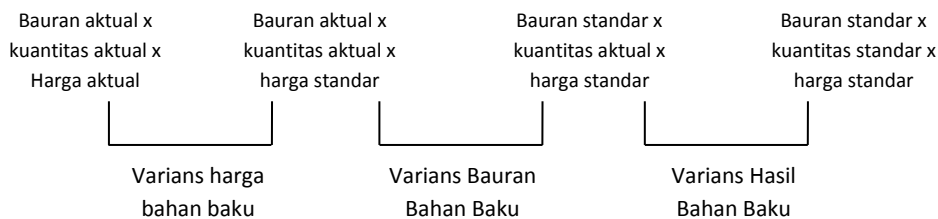
4.1 Analisis Selisih Bahan Baku

Berikut ini adalah selisih bahan baku yang terdiri dari selisih harga bahan baku, selisih bauran bahan baku, selisih hasil bahan baku, dan selisih kuantitas bahan baku pada masing-masing jenis cat tembok yaitu Cat Tembok Ekonomis, Cat Tembok Medium, dan Cat Tembok Premium.

a) Cat Tembok Ekonomis

PT. Gadang Rejo Sentosa memiliki standar bauran bahan baku Cat Ekonomis yang terdiri dari 30% air, 55% *filler* A, 10% *binder* A, 3,5% *pigment* A, dan 1,5% aditif A.

Perhitungan untuk varians harga, bauran, hasil dan kuantitas, disajikan dalam format sebagai berikut:



Varians kuantitas = (kuantitas standar – kuantitas aktual)*harga standar

$$\begin{aligned} \text{Varians Harga} &= \text{Rp}12.748.413.149,45 - \text{Rp}17.830.837.639,45 \\ &= \text{Rp } 5.082.424.490,00 \text{ (F)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Varians Bauran} &= \text{Rp}17.830.837.639,45 - \text{Rp}18.023.238.603,15 \\ &= \text{Rp } 192.400.963,70 \text{ (F)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Varians Hasil} &= \text{Rp}18.023.238.603,15 - \text{Rp}17.987.264.075,00 \\ &= \text{Rp } (35.974.528,15) \text{ (U)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Total Varians Bahan Baku} &= \text{Rp } 5.082.424.490,00 \\ &= \text{Rp } 192.400.963,70 \\ &= \text{Rp } (35.974.528,15) \\ &= \text{Rp } 5.238.850.925,55 \text{ F} \end{aligned}$$

Varians Kuantitas Bahan Baku

Bahan baku	Kuantitas Standar	Kuantitas Aktual	Harga Standar	Varians Kuantitas
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(2-3)*(4)
Air	547800 liter	549626 liter	Rp 2,825	Rp(5.158,45)
Filler A	1004300 kg	1002474 kg	Rp 4.045	Rp7.386.170,00
Binder A	182600 kg	186252 kg	Rp 20.601	Rp(75.234.852,00)
Pigment A	63910 kg	65736 kg	Rp 74.451	Rp(135.947.526,00)
Additif A	27390 kg	25564 kg	Rp 197.277	Rp360.227.802,00
				Rp156.426.435,55

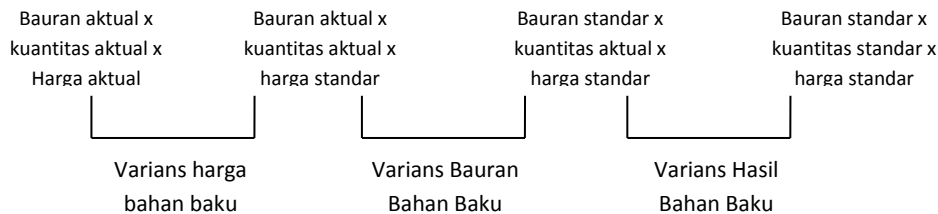
Varians Harga Bahan Baku Tiap Jenis

Bahan baku	Harga Standar	Harga Aktual	Kuantitas Aktual	Varians Harga
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(2-3)*(4)
Air	Rp 2,825	Rp 2,825	549626 lt	Rp0,00
Filler A	Rp 4.045	Rp 2.940	1002474 kg	Rp1.107.733.770,00
Binder A	Rp 20.601	Rp 16.985	186252 kg	Rp 673.487.232,00
Pigment A	Rp 74.451	Rp 59.186	65736 kg	Rp1.003.460.040,00
Additif A	Rp 197.277	Rp 107.395	25564 kg	Rp2.297.743.448,00
				Rp5.082.424.490,00

Perhitungan di atas menunjukkan varians tunggal yang telah dihitung untuk seluruh bahan baku. Untuk lebih berguna bagi manajemen, varians harga terpisah harus dihitung untuk tiap bahan baku yang digunakan. Varians harga bahan baku untuk *filler A* adalah Rp1.107.733.770, untuk *binder A* adalah Rp 673.487.232, untuk *pigment A* adalah Rp 1.003.460.040, dan untuk aditif A adalah Rp 2.297.743.448.

b) Cat Tembok Medium

PT. Gadang Rejo Sentosa Malang memiliki standar bauran bahan baku Cat Medium yang terdiri dari 25% air, 47% *filler B*, 15% *binder B*, 8% *pigment B*, dan 5% aditif B. Perhitungan varians harga, bauran, hasil, dan kuantitas disajikan dalam format berikut ini.



Varians kuantitas = (kuantitas standar – kuantitas aktual)*harga standar

$$\begin{aligned}
 \text{Varians Harga} &= \text{Rp } 4.658.671.405,48 - \text{Rp } 6.009.158.265,48 \\
 &= \text{Rp } 1.350.486.860 \text{ (F)} \\
 \text{Varians Bauran} &= \text{Rp } 6.009.158.265,48 - \text{Rp } 5.983.235.725,03 \\
 &= \text{Rp } (25.922.540,45) \text{ (U)} \\
 \text{Varians Hasil} &= \text{Rp } 5.983.235.725,03 - \text{Rp } 5.971.293.138,75 = \text{Rp } (11.942.586,28) \text{ (U)} \\
 \text{Total Varians Bahan Baku} &= \text{Rp } 1.350.486.860 \\
 &= \text{Rp } (25.922.540,45) = \frac{\text{Rp } (11.942.586,28)}{\text{Rp } 1.312.621.733,28 \text{ F}}
 \end{aligned}$$

Varians Kuantitas Bahan Baku

Bahan baku	Kuantitas Standar	Kuantitas Aktual	Harga Standar	Varians Kuantitas
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(2-3)*(4)
Air	76750 lt	76443 lt	Rp 2,825	Rp867,28
Filler B	144290 kg	144904 kg	Rp 15.446	Rp (9.483.844,00)
Binder B	46050 kg	46357 kg	Rp 35.171	Rp (10.797.497,00)
Pigment B	24560 kg	24253 kg	Rp 31.158	Rp9.565.506,00
Aditif B	15350 kg	15657 kg	Rp 88.437	Rp (27.150.159,00)
				Rp (37.865.126,73)

Varians Harga Bahan Baku

Bahan baku	Harga Standar	Harga Aktual	Kuantitas Aktual	Varians Harga
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(2-3)*(4)
Air	Rp 2,825	Rp 2,825	76443 lt	Rp0,00
Filler B	Rp 15.446	Rp 9.380	144904 kg	Rp878.987.664,00
Binder B	Rp 35.171	Rp 32.034	46357 kg	Rp145.421.909,00
Pigment B	Rp 31.158	Rp 23.400	24253 kg	Rp188.154.774,00
Aditif B	Rp 88.437	Rp 79.628	15657 kg	Rp137.922.513,00
				Rp1.350.486.860,00

Perhitungan di atas menunjukkan varians tunggal yang telah dihitung untuk seluruh bahan baku. Untuk lebih berguna bagi manajemen, varians harga terpisah harus dihitung untuk tiap bahan baku yang digunakan. Varians harga bahan baku untuk *filler B* adalah Rp878.987.664, untuk *binder B* adalah Rp145.421.909, untuk *pigment B* adalah Rp188.154.774, dan untuk aditif B adalah Rp137.922.513.

c) Cat Tembok Premium

PT. Gadang Rejo Sentosa Malang memiliki standar bauran bahan baku Cat Premium yang terdiri dari 15% air, 6% *filler C*, 45% *binder C*, 24% *pigment C*, dan 10% aditif C. Perhitungan varians harga, bauran, hasil, dan kuantitas disajikan dalam format berikut ini.

Bauran aktual x kuantitas aktual x Harga aktual	Bauran aktual x kuantitas aktual x harga standar	Bauran standar x kuantitas aktual x harga standar	Bauran standar x kuantitas standar x harga standar
Varians harga bahan baku	Varians Bauran Bahan Baku	Varians Hasil Bahan Baku	

Varians kuantitas = (kuantitas standar – kuantitas aktual)*harga standar

Varians Harga = Rp5.615.510.051,03 - Rp5.936.349.643,03
= Rp 320.839.592 (F)

Varians Bauran = Rp5.936.349.643,03 - Rp5.920.320.121,97
= Rp (16.029.521,06) (U)

Varians Hasil = Rp5.920.320.121,97 - Rp5.914.405.716,25 = Rp (5.914.405,72) (U)

Total Varians Bahan Baku = Rp 320.839.592,00
Rp (16.029.521,06)

Rp (5.914.405,72)
Rp 298.895.665,23 F

Varians Kuantitas Bahan Baku

Bahan baku	Kuantitas Standar	Kuantitas Aktual	Harga Standar	Varians Kuantitas
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(2-3)*(4)
Air	19050 lt	19177 lt	Rp 2,825	Rp (358,78)
Filler C	7620 kg	7747 kg	Rp 90.838	Rp(11.536.426,00)
Binder C	57150 kg	57023 kg	Rp 34.618	Rp 4.396.486,00
Pigment C	30480 kg	30353 kg	Rp 40.838	Rp 5.186.426,00
Aditif C	12700 kg	12827 kg	Rp 157.402	Rp (19.990.054,00)
				Rp (21.943.926,78)

Varians Harga Bahan Baku

Bahan baku	Harga Standar	Harga Aktual	Kuantitas Aktual	Varians Harga
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(2-3)*(4)
Air	Rp 2,825	Rp 2,825	19177 lt	Rp0,00
Filler C	Rp 90.838	Rp 85.379	7747 kg	Rp 42.290.873,00
Binder C	Rp 34.618	Rp 33.148	57023 kg	Rp 83.823.810,00
Pigment C	Rp 40.838	Rp 37.590	30353 kg	Rp 98.586.544,00
Aditif C	Rp 157.402	Rp 149.907	12827 kg	Rp 96.138.365,00
				Rp 320.839.592,00

Perhitungan di atas menunjukkan varians tunggal yang telah dihitung untuk seluruh bahan baku. Untuk lebih berguna bagi manajemen, varians harga terpisah harus dihitung untuk tiap bahan baku yang digunakan. Varians harga bahan baku untuk *filler C* adalah Rp 42.290.873, untuk *binder C* adalah Rp 83.823.810, untuk *pigment C* adalah Rp 98.586.544, dan untuk aditif C adalah Rp 96.138.365.

4.2 Analisis Tenaga Kerja Langsung

Selisih yang terjadi pada biaya tenaga kerja langsung yaitu selisih tarif upah dan selisih efisiensi tenaga kerja. Jumlah tenaga kerja pada masing-masing bagian, standar jam kerja per orang, dan total standar jam kerja tenaga kerja langsung PT. Gadang Rejo Sentosa Malang disajikan dalam Tabel 1 sebagai berikut.

Tabel 1 Standar Jam Kerja PT. Gadang Rejo Sentosa Malang Tahun 2012

Keterangan (1)	Σ Tenaga Kerja (2)	Standar Jam Kerja per Orang (3)	Total Jam Kerja (4)=(2)x(3)
Quality Control	3 orang	2.496 jam	7.488 jam
Mixing	3 orang	2.496 jam	7.488 jam
Finishing	3 orang	2.496 jam	7.488 jam
Packaging	5 orang	2.496 jam	12.480 jam
Kuli/Tenaga Kasar	7 orang	2.496 jam	17.472 jam
Jumlah			52.416 jam

Sumber: Data Diolah

Jumlah tenaga kerja langsung, realisasi jam kerja per orang dan realisasi total jam kerja tenaga kerja langsung PT. Gadang Rejo Sentosa Malang disajikan dalam Tabel 2 sebagai berikut.

Tabel 2 Realisasi Jam Kerja PT. Gadang Rejo Sentosa Malang Tahun 2012

Keterangan	Σ Tenaga Kerja (1)	Realisasi Jam Kerja per Orang (2)	Total Jam Kerja (3)=(1)x(2)
<i>Quality Control</i>	3 orang	2464 jam	7.392 jam
<i>Mixing</i>	3 orang	2464 jam	7.392 jam
<i>Finishing</i>	3 orang	2464 jam	7.392 jam
<i>Packaging</i>	5 orang	2464 jam	12.320 jam
Kuli/Tenaga Kasar	7 orang	2464 jam	17.248 jam
Jumlah			51.744 jam

Sumber: Data Diolah

Pada Tabel 2, dapat dijelaskan total realisasi jam kerja sebanyak 51.744 jam. Dari perbandingan standar dan realisasi jam kerja, dapat diketahui bahwa untuk semua bagian produksi mengalami penurunan jam kerja selama 32 jam atau dapat dianggap sebanyak 4 hari kerja.

a. Selisih Tarif Upah Tenaga Kerja Langsung

Standar upah per jam, realisasi upah per jam, realisasi jumlah jam kerja tahun 2012, dan selisih tarif upah tenaga kerja langsung PT. Gadang Rejo Sentosa Malang pada tahun 2012 disajikan dalam Tabel 3. Pada tabel tersebut dapat dijelaskan bahwa terdapat selisih yang merugikan, hal ini disebabkan oleh semua bagian yang mendapatkan upah lebih banyak daripada standar upah yang telah ditetapkan.

Perusahaan mengalami peningkatan penjualan berbagai cat yang dihasilkan, sehingga memungkinkan untuk menaikkan upah karyawan yang telah berusaha memproduksi cat lebih banyak tanpa menambah waktu lembur. Agar perusahaan tidak mengalami kerugian secara terus-menerus, maka perlu adanya penyesuaian standar tarif upah yang harus disesuaikan dengan kemampuan perusahaan.

Tabel 3 Selisih Tarif Upah Langsung PT. Gadang Rejo Sentosa Malang Tahun 2012

Keterangan	Standar Upah/Jam (1)	Realisasi Upah/Jam (2)	Realisasi Σ Jam Kerja (3)	Selisih Tarif Upah Langsung (4)=(1-2)x(3)	Keterangan
<i>Quality Control</i>	Rp 7.211	Rp 7.320	7.392 jam	Rp (805.728)	<i>Unfavorable</i>
<i>Mixing</i>	Rp 7.211	Rp 7.320	7.392 jam	Rp (805.728)	<i>Unfavorable</i>
<i>Finishing</i>	Rp 7.211	Rp 7.320	7.392 jam	Rp (805.728)	<i>Unfavorable</i>
<i>Packaging</i>	Rp 7.211	Rp 7.320	12.320 jam	Rp(1.342.880)	<i>Unfavorable</i>
Kuli/Tenaga Kasar	Rp 4.327	Rp 4.807	17.248 jam	Rp(8.279.040)	<i>Unfavorable</i>
Jumlah				Rp(12.039.104)	<i>Unfavorable</i>

Sumber: Data Diolah

b. Selisih Efisiensi Tenaga Kerja Langsung

Standar jam kerja per tahun, realisasi jam kerja per tahun, standar tarif upah per jam, dan selisih efisiensi tenaga kerja langsung PT. Gadang Rejo Sentosa Malang disajikan dalam Tabel 4. Pada Tabel

4, selisih efisiensi tenaga kerja langsung mengalami keuntungan (*favorable*), karena jam kerja standar lebih besar, yaitu 52.416 jam, sedangkan realisasinya sebanyak 51.744 jam. Selisih ini menunjukkan bahwa manajemen waktu telah berjalan cukup baik sehingga

penurunan jam kerja pada karyawan tidak mempengaruhi jumlah produksi pada beberapa cat tembok. Adanya

penurunan jam kerja disebabkan oleh perbaikan mesin secara berkala.

Tabel 4 Selisih Efisiensi Tenaga Kerja Langsung PT. Gadang Rejo Sentosa Malang Tahun 2012

Keterangan	Standar Jam Kerja (1)	Realisasi Jam Kerja (2)	Standar Tarif Upah/Jam (3)	Selisih Efisiensi (4)=(1-2)x(3)	Keterangan
<i>Quality Control</i>	7.488 jam	7.392 jam	Rp 7.211	Rp 692.256	<i>Favorable</i>
<i>Mixing</i>	7.488 jam	7.392 jam	Rp 7.211	Rp 692.256	<i>Favorable</i>
<i>Finishing</i>	7.488 jam	7.392 jam	Rp 7.211	Rp 692.256	<i>Favorable</i>
<i>Packaging</i>	12.480 jam	12.320 jam	Rp 7.211	Rp 1.153.760	<i>Favorable</i>
Tenaga Kasar	17.472 jam	17.248 jam	Rp 4.327	Rp 969.248	<i>Favorable</i>
Jumlah				Rp 4.199.776	<i>Favorable</i>

Sumber: Data Diolah

c. Selisih Hasil Tenaga Kerja Langsung
Jam kerja yang ditetapkan untuk keluaran (*output*) standar, jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran aktual, tarif pekerja standar,

dan selisih hasil tenaga kerja langsung disajikan dalam Tabel 5.

Tabel 5 Selisih Hasil Tenaga Kerja Langsung PT. Gadang Rejo Sentosa Malang Tahun 2012

Tenaga Kerja	Jam Kerja Standar yang Ditetapkan untuk Keluaran Standar (1)	Jam Kerja Standar yang Ditetapkan untuk Keluaran Aktual (2)	Tarif Pekerja Standar (3)	Selisih Hasil TKL ((1)x(3)) - ((2)x(3))
Quality Control	2494 jam	2954 jam*	Rp 7.211	Rp (3.317.060)
Mixing	2494 jam	2954 jam*	Rp 7.211	Rp (3.317.060)
Finishing	2494 jam	2954 jam*	Rp 7.211	Rp (3.317.060)
Packaging	2494 jam	2954 jam*	Rp 7.211	Rp (3.317.060)
Kuli/Tenaga Kasar	2494 jam	2954 jam*	Rp 4.327	Rp (1.990.420)
Jumlah				Rp (15.258.660) <i>Favorable</i>

*Angka ini diperoleh dari (total keluaran aktual/total keluaran standar) x jam kerja standar tahun 2012 yaitu ((125.730 kg+303.930 kg+1.807.740 kg)/(142.560 kg+ 201.960 kg+ 1.544.400)) x 2494 jam.

Sumber: Data Diolah

4.3 Rekapitulasi Selisih Biaya Produksi Langsung

a. Rekapitulasi Selisih Bahan Baku

Rekapitulasi selisih bahan baku masing-masing cat tembok yaitu Cat Tembok Ekonomis, Cat Tembok Medium, dan Cat Tembok Premium disajikan dalam Tabel 6 berikut ini.

b. Rekapitulasi Selisih Tenaga Kerja Langsung

Rekapitulasi selisih tenaga kerja langsung disajikan dalam Tabel 7 berikut ini.

Tabel 6 Rekapitulasi Selisih Bahan Baku PT. Gadang Rejo Sentosa Malang Tahun 2012

Cat Tembok Ekonomis			
	<i>Favorable</i>	<i>Unfavorable</i>	
Selisih Harga	Rp 5.082.424.490		
Selisih Bauran	Rp 192.400.963.,70		
Selisih Hasil		Rp (35.974.528,15)	
Selisih Kuantitas	Rp 156.426.435,55		
Jumlah	Rp 5.238.850.926	Rp (35.974.528,15)	Rp 5.202.876.397,40 <i>Favorable</i>
Cat Tembok Medium			
	<i>Favorable</i>	<i>Unfavorable</i>	
Selisih Harga	Rp 1.350.486.860		
Selisih Bauran		Rp (25.922.540,45)	
Selisih Hasil		Rp (11.942.586,28)	
Selisih Kuantitas		Rp (37.865.126,73)	
Jumlah	Rp 1.350.486.860	Rp (75.730.253,46)	Rp 1.274.756.606,54 <i>Favorable</i>
Cat Tembok Premium			
	<i>Favorable</i>	<i>Unfavorable</i>	
Selisih Harga	Rp 320.839.592		
Selisih Bauran		Rp (16.029.521,06)	
Selisih Hasil		Rp (5.9144.405,72)	
Selisih Kuantitas		Rp (21.943.926,77)	
Jumlah	Rp 320.839.592	Rp (97.117.853,55)	Rp 223.721.738,45 <i>Favorable</i>

Sumber: Data Diolah

Tabel 7 Rekapitulasi Selisih Tenaga Kerja Langsung PT. Gadang Rejo Sentosa Malang Tahun 2012

	<i>Favorable</i>	<i>Unfavorable</i>	
Selisih Tarif		Rp (12.039.104)	
Selisih Efisiensi	Rp 4.199.776		
Selisih Hasil	Rp 15.258.660		
Jumlah	Rp 19.458.436	Rp (12.039.104)	Rp 7.419.332 <i>Favorable</i>

Sumber: Data Diolah

4.4 Evaluasi Standar Biaya Produksi PT. Gadang Rejo Sentosa Malang

Adapun manfaat dan evaluasi yang dapat diambil adalah sebagai berikut:

- PT. Gadang Rejo Sentosa dalam melaksanakannya telah menyusun rancangan biaya standar, tetapi antara biaya standar dengan realisasi terdapat selisih yang tidak sedikit, sehingga target yang ditentukan belum tercapai secara maksimal.
- Selama periode akuntansi berjalan terjadi penyimpangan yang cukup signifikan antara standar dan realisasi, namun perusahaan belum melakukan perubahan atau perbaikan terhadap standar.
- Dalam menetapkan biaya standar, perusahaan menetapkan terlalu

longgar. Hal ini dapat dilihat dari selisih harga bahan baku yang menguntungkan dan merupakan selisih yang terlampaui besar. Sebaiknya perusahaan menentukan harga standar berdasarkan rata-rata harga bahan baku yang didapat dari *supplier*.

- Selama periode akuntansi berjalan terjadi penyimpangan yang cukup signifikan antara standar dan realisasi, tetapi perusahaan tidak melakukan perubahan atau perbaikan standar. Perubahan hanya dilakukan pada akhir tahun dan itupun hanya berupa catatan atas penyebab penyimpangan.
- Biaya Bahan Baku

Berdasarkan hasil analisis, perusahaan mengalami selisih kuantitas bahan baku yang merugikan (*unfavorable*) khususnya untuk Cat Tembok Ekonomis dan Cat Tembok Medium, sedangkan untuk Cat Tembok Premium mengalami selisih kuantitas yang menguntungkan. Selisih kuantitas yang merugikan terjadi karena perusahaan menetapkan standar kuantitas yang terlalu kecil dibanding dengan kuantitas aktual. Ketidak tepatan penyusunan standar kuantitas dikarenakan perusahaan menaikkan jumlah produksi sehingga kuantitas pemakaian bahan baku yang terjadi melebihi kuantitas standar. Selisih harga bahan baku yang menguntungkan terjadi karena harga standar yang ditetapkan lebih besar dibanding harga aktual. Hal ini dikarenakan adanya persaingan harga pembelian antara *supplier* sehingga perusahaan memperoleh bahan baku dengan harga yang jauh lebih murah dibanding harga standar.

- f. Biaya Tenaga Kerja Langsung
Berdasarkan hasil analisis di atas, perusahaan mengalami selisih efisiensi upah yang menguntungkan (*favorable*) dan selisih tarif upah yang merugikan (*unfavorable*). Selisih efisiensi upah yang menguntungkan terjadi karena jam kerja standar yang ditetapkan lebih besar dibanding dengan jam kerja aktual. Hal ini dikarenakan perusahaan memproduksi menggunakan mesin sehingga lebih efisien pada jam kerja. Selisih tarif upah yang merugikan terjadi karena tarif upah standar yang ditetapkan perusahaan terlalu kecil dibanding dengan tarif upah aktual. Hal ini dikarenakan permintaan kenaikan upah dari pekerja disaat jumlah produksi naik. Secara umum, selisih

yang merugikan terjadi karena adanya kebijakan pemerintah yang tidak dapat diperhitungkan sebelumnya oleh perusahaan. Kebijakan pemerintah yang menyebabkan kenaikan biaya tenaga kerja langsung salah satunya yaitu adanya kenaikan harga BBM.

- g. Selisih antara biaya standar dengan biaya aktual yang terjadi oleh perusahaan bukan dianggap sebagai suatu penyimpangan, tetapi dianggap sebagai suatu kondisi yang tidak dapat diketahui. terutama kebijakan pemerintah yang tiap tahun selalu berubah. Perubahan biaya dapat terjadi sepanjang tahun berjalan, tetapi perusahaan tidak langsung atau segera mengubah standar. Perusahaan hanya mencatat selisih pada catatan atas penyebab terjadinya selisih pada akhir periode.

4.5 Standar Biaya Produksi yang Sesuai Bagi Perusahaan

Menurut Mulyadi (2010:389), suatu standar diubah apabila ada kondisi-kondisi yang memaksa terjadinya perubahan tersebut, agar sesuai dengan kondisi yang ada. Oleh karena itu, perusahaan harus segera menyesuaikan standar walaupun periode akuntansi belum berakhir. Berdasarkan hasil evaluasi dan perhitungan selisih, standar yang sesuai bagi perusahaan adalah Pelaksanaan Terbaik yang Dapat Dicapai (*Attainable High Performance*). Standar ini merupakan kriteria yang paling baik untuk menilai pelaksanaan. Standar ini didasarkan pada tingkat pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai dengan memperhitungkan ketidakefisienan kegiatan yang tidak dapat dihindari terjadinya, seperti keterlambatan pemasok dalam menyerahkan bahan baku yang dipesan, toleransi keterampilan yang dimiliki pekerja, dan kerusakan mesin.

Dengan kondisi yang demikian, perusahaan tidak mungkin untuk menerapkan standar yang “ketat” maupun standar yang “longgar”. Standar yang “ketat” akan membuat para pekerja menjadi tidak termotivasi dalam bekerja. Sebaliknya apabila standar terlalu “longgar”, akan terjadi ketidakefisienan dalam proses produksi.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Biaya standar adalah alat pengendali biaya produksi yang merupakan biaya yang ditentukan dimuka yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat suatu hasil produksi. Perusahaan dikatakan mengalami keuntungan apabila mampu menghasilkan *output* yang sama dengan standar dan dengan biaya yang lebih kecil dari standar. Perusahaan pun dikatakan mengalami keuntungan, jika keluaran lebih besar dari standar dan biaya lebih besar dari standar, dengan catatan bahwa biaya yang dikeluarkan sebanding dengan *output*.

Pada periode 2012 hasil penelitian menunjukkan terjadi selisih rugi pada selisih hasil bahan baku Cat Ekonomis, selisih bauran bahan baku Cat Medium, selisih hasil bahan baku Cat Medium, selisih kuantitas bahan baku Cat Medium, selisih bauran bahan baku Cat Premium, selisih hasil bahan baku Cat Premium, selisih kuantitas bahan baku Cat Premium, dan selisih tarif tenaga kerja langsung. Perusahaan pun mengalami selisih yang menguntungkan pada harga bahan baku Cat Ekonomis, bauran bahan baku Cat Ekonomis, kuantitas bahan baku Cat Ekonomis, harga bahan baku Cat Medium, harga bahan baku Cat Premium, efisiensi tenaga kerja, dan selisih hasil tenaga kerja. Selisih menguntungkan yang dicapai perusahaan menunjukkan angka yang lebih besar dibanding selisih yang

merugikan sehingga perusahaan dapat dikatakan cukup efisien dalam pengendalian biaya produksi.

Dalam menetapkan biaya standar, perusahaan menggunakan data tahun sebelumnya dengan adanya penambahan sebesar kurang lebih 10% yang diestimasi berdasarkan kondisi pasar. Penyusunan biaya standar ini telah tepat meskipun ada beberapa biaya yang mengalami selisih yang merugikan.

Selama periode akuntansi berjalan terjadi penyimpangan yang cukup signifikan antara standar dan realisasi, tetapi perusahaan tidak melakukan perubahan atau perbaikan terhadap standar. Perubahan hanya dilakukan pada akhir tahun dan hanya berupa catatan atas penyebab penyimpangan.

5.2 Saran

Sebaiknya perusahaan menggunakan standar Pelaksanaan Terbaik yang Dapat Dicapai (*Attainable High Performance*) dalam menyusun standar, karena standar ini memungkinkan perusahaan menghitung ketidakefisienan yang terjadi selama proses produksi. Standar ini merupakan standar yang tidak terlalu ketat dan longgar bagi perusahaan sehingga perusahaan dapat mentoleransi adanya perubahan kondisi alam, kebijakan pemerintah, dan sebagainya.

Perusahaan seharusnya memperbaiki standar secara periodik dan mengusahakan perbaikan yang terus menerus. Teknologi, peralatan, dan proses produksi yang selalu berubah sering membuat standar menjadi usang. Tanpa pembaharuan yang terus-menerus, perusahaan akan kesulitan untuk bertahan di lingkungan kompetitif yang menuntut kualitas dan efisiensi yang tinggi. Oleh karena itu, penetapan standar harus dibuat dengan cermat dan seksama dengan mempertimbangkan faktor-faktor terkait.

Untuk menentukan standar pemakaian bahan baku, harus disesuaikan dengan jumlah produk yang akan diproduksi, berapa omset penjualan tahun sebelumnya, menghitung dengan cermat jumlah kebutuhan bahan baku yang akan dibeli dan yang akan digunakan sehingga tidak terjadi pemborosan ataupun kekurangan persediaan bahan baku, serta diperhatikan kemungkinan-kemungkinan terjadinya peningkatan atau penurunan produksi.

Perusahaan perlu menyesuaikan standar tarif upah dengan tarif upah sesungguhnya, tentunya pemberian upah ini disesuaikan dengan kemampuan perusahaan.

Guna tercapainya efisiensi biaya produksi, maka dalam merencanakan biaya produksi diperlukan penetapan biaya standar yang maksimal sebagai alat pengendali biaya produksi pada perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Carter, W.K. 2009. *Akuntansi Biaya*. Edisi 14. Jilid 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Hariadi, Bambang. 2002. *Akuntansi Manajemen: Suatu Sudut Pandang*. Edisi 1. Yogyakarta: BPFE
- Horngren, C., Datar, S., Foster, G. 2008. *Akuntansi Biaya: Dengan Penekanan Manajerial*. Dialihbahasakan oleh Lestari, P.A. Edisi 12. Jilid 1. Jakarta: Erlangga.
- Mulyadi. 2010. *Akuntansi Biaya*. Edisi 5. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Niswonger, C.R., Warren, C.S., Reeve, J.M., and Fess, P.E. 2000. *Prinsip-Prinsip Akuntansi*. Diterjemahkan oleh Alfonsus Sirait, Helda Gunawan. Edisi 19. Jilid 2. Jakarta: Erlangga.
- Raiborn, C.A., Kinney, M.R. 2011. *Akuntansi Biaya: Dasar dan*

Perkembangan. Edisi 7. Jilid 1. Jakarta: Salemba Empat.

Rayburn, Gayle. 1999. *Akuntansi Biaya dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*. Terjemahan Sugyarto. Edisi 6. Jilid 1. Jakarta: Penerbit Erlangga.

Simamora, Henry. 2003. *Akuntansi: Basis Pengambilan Keputusan*. Edisi 2. Jilid 2. UPP AMP YKPN.

Soemarso, S.R. 2005. *Akuntansi Suatu Pengantar*. Edisi 5. Buku 2. Jakarta: Salemba Empat